

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.497/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000188624-01  
Impugnação: 40.010134036-48  
Impugnante: Vale S.A.  
IE: 317024161.57-04  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - Comprovado nos autos que se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário nos termos do art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional relativo ao período anterior a 22/03/08, cancelam-se as exigências fiscais.**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 70, incisos III do RICMS/02, que veda a apropriação de tais créditos. Crédito tributário parcialmente reconhecido pela Autuada. Entretanto, devem ser excluídas as exigências fiscais referentes às longarinas e aos ganchos para fixação de peneiras, uma vez que atuam diretamente no processo produtivo, em contato com o produto a ser industrializado. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nos casos de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Infração caracterizada, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Crédito tributário parcialmente reconhecido pela Autuada. Entretanto, devem ser excluídas as exigências fiscais referentes às longarinas e aos ganchos para fixação de peneiras, uma vez que atuam diretamente no processo produtivo, em contato com o produto a ser industrializado. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.**

**Decadência parcialmente reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a março de 2008, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, face à constatação das seguintes irregularidades:

1) - aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de materiais de uso e consumo;

2) - falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo do estabelecimento.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Infração-AI (fls. 02/03), Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 04); Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000.004.180-45 (fls. 05); Relatório Fiscal (fls. 09/10); Anexo 1 – recomposição da conta gráfica dos PTAs: 01.000.188.624-01 e 01.000.187.933-61 (fls. 12/15); Anexo 2 – consolidado dos créditos estornados e do diferencial de alíquota – período: janeiro a março de 2008 (fls.16/17); Anexo 3 - planilha demonstrativa dos créditos de material de uso e consumo estornados e do diferencial de alíquota - período janeiro a março de 2008 (fls. 18/34); Anexo 4- cálculo do crédito tributário relativo ao diferencial de alíquota – período: janeiro a março de 2008 (fls. 35/36); Anexo 5 - fotos e figuras de alguns produtos descritos no Anexo 2 – (fls. 37/67).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 70/88, acompanhada dos documentos de fls. 89/450.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 453/479.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 481/500, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências relativas: 1- a) aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/08 a 21/03/08, em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN; 1- b) às aquisições de lâminas para raspador ou lâmina para transportador, ganchos para fixação de peneiras, tubos de condução, longarina, válvula mangote, placas utilizadas no Chute Telescópico e floculante, inclusive as parcelas relativas à diferença de alíquota nas operações interestaduais do item 2 do Auto de Infração; 2) manutenção de 59,23% (cinquenta e nove inteiros e vinte e três centésimos por cento) dos créditos relativos aos produtos cortantes para tratores de esteiras; 3) exclusão da diferença de alíquota na aquisição de produtos cortantes para tratores, na proporção do emprego dos tratores no processo produtivo.

A Câmara de Julgamento determina a realização de perícia, oportunidade em que indica os quesitos arrolados às fls. 503.

Comparecendo novamente aos autos, a Impugnante, beneficiando-se da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, reconhece a ilegitimidade de parte dos créditos apropriados e promove a quitação parcial das exigências relativas aos produtos

listados na planilha acostada às fls. 524/526 (DAE às fls. 528), mantendo, entretanto, a parcela dos créditos vinculada aos mesmos produtos, na proporção das exportações por ela realizadas no período, por entender que essa parcela do crédito deve ser mantida, independentemente de se tratar de materiais de uso e consumo.

Em razão do recolhimento parcial das exigências fiscais, a Fiscalização promove a reformulação do crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 535/554, e mídia eletrônica (CD) acostada às fls. 555.

Regularmente cientificada, a Impugnante manifesta-se acerca da alteração das exigências e reitera os termos de sua impugnação às fls. 560/567.

Manifestando-se às fls. 568/575, a Fiscalização apresenta sua tréplica, oportunidade em que requer a manutenção do feito fiscal, observada a quitação parcial do crédito tributário efetuada pela Impugnante.

Uma vez designado pelo titular da Repartição Fazendária, o Perito responsável elabora o Laudo Pericial de fls. 590/623, anexando aos autos a mídia eletrônica às fls. 624, que contém a análise dos produtos periciados.

Às fls. 628/637 e 752/753 encontram-se acostadas as manifestações da Impugnante e da Fiscalização, respectivamente, sobre o conteúdo do Laudo Pericial.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 755/792, retifica seu entendimento anterior, do Parecer de fls. 481/500, e opina pela procedência do lançamento, observado o pagamento parcial do crédito tributário efetuado pela Impugnante, mediante o DAE de fls. 528, já deduzido do crédito tributário, conforme demonstrativos de fls. 535/554.

---

## **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a março de 2008, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, face à constatação das seguintes irregularidades:

- 1) - aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de materiais de uso e consumo.
- 2) - falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo do estabelecimento.

Ressalta-se, de início, que a Fiscalização sustenta que, de conformidade com o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN, o crédito tributário não estaria fulminado pela decadência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que concerne à decadência, a Constituição da República de 1988 (CR/88), no art. 46, delega competência à Lei Complementar para estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência, examine-se:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Neste interim, o Código Tributário Nacional, recepcionado pela CR/88 com status de lei complementar e, portanto, competente para estabelecer as normas atinentes à decadência tributária, prescreve que para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para a homologação, essa ocorrerá em cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nesse sentido o Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o Contribuinte tenha realizado recolhimento a menor, deve se aplicar o disposto no art. 150, §4º do CTN, veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO

DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRADO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRGO NO ARESP 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRADO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRADO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRGO NO ARESP 200933 / SC AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

Diante disso, verifica-se que o direito da Fiscalização de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que tenha ocorrido recolhimento a menor e respectiva entrega das obrigações acessórias, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

No caso em exame, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, em decorrência de apropriação indevida de créditos relativos às aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento e falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, no período compreendido entre janeiro a março de 2008, situação na qual o estado de Minas Gerais teria cinco anos, a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo devido.

É importante destacar que a Autuada cumpriu com todas as suas obrigações acessórias conforme dispõe a legislação vigente, com o que, o Estado teve pleno conhecimento da ocorrência dos fatos geradores, inclusive o aproveitamento do crédito que gerou o recolhimento a menor.

Desta feita, tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 22/03/13 (fls. 03), resta comprovado que parte do direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário decaiu, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência, especificamente com relação aos fatos geradores que ocorreram antes de 21/03/08.

Quanto às exigências consubstanciadas no Auto de Infração, é imprescindível destacar que a Impugnante reconheceu que parte dos bens objeto da presente autuação se refere a materiais de uso e consumo, conforme relação acostada às fls. 524/526, remanescendo em discussão somente os créditos atinentes aos seguintes bens: laminas para raspador e para transportador; tubos de condução; ganchos e longarina; placas aplicadas ao chute telescópico; cantos e bordas aplicados em tratores de esteiras.

**Da irregularidade "1" - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Material de Uso e Consumo:**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais relativas a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando a vedação disposta no art. 70, inciso III do RICMS/02.

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

[...]

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Efeitos de 14/08/2007 a 31/12/2010

"III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;"

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências referem-se ao ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Os produtos, objeto da presente autuação, encontram-se listados no Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 19/34), bem como na planilha-resumo inserida no Anexo I do Parecer Assessoria<sup>1</sup>.

O art. 1º da Instrução Normativa (IN) da Superintendência de Tributação - SUTRI nº 01/01, vigente à época da autuação, definia o processo produtivo das empresas que exploram a mineração, como é o caso do estabelecimento autuado, da seguinte forma:

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Esclareça-se, por oportuno, que a IN Superintendência de Legislação Tributária - SLT nº 01/01 foi revogada pela IN SUTRI nº 01/14, que firmou o entendimento de que a atividade de mineração não está inserida no conceito de industrialização, ou seja, a referida norma legal sustenta o entendimento de que o minério de ferro continua a ser produto primário, mesmo após os processos<sup>2</sup> a que é submetido pelas empresas mineradoras.

Tal entendimento, entretanto, não tem repercussão sobre o feito fiscal, uma vez que, sob a ótica do crédito do ICMS, tanto a IN SUTRI nº 01/14 quanto a IN SLT nº 01/01, acatam os créditos relativos às aquisições, pelas mineradoras, de matéria prima, insumos energéticos (óleo diesel e energia elétrica) e produtos intermediários, nos termos que especificam (desde que utilizados no processo produtivo acima definido, observada a Instrução Normativa nº 01/86, que define o conceito de produto intermediário).

Feita essa observação e retornando ao art. 1º da IN SLT nº 01/01, verifica-se que o processo produtivo do estabelecimento autuado pode ser resumido da seguinte forma (fases do processo):

- extração: feita, em geral, por meio de detonações. A seguir o minério é retirado por escavadeiras e transportado por caminhões para a fase de processamento (beneficiamento);

<sup>1</sup> Na planilha-resumo anexada ao parecer, os itens destacados com "cor acinzentada" referem-se àqueles que a própria Impugnante reconheceu, no âmbito da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, que se referem a materiais de uso e consumo.

<sup>2</sup> Processos ou tratamentos complementares à extração mineral (beneficiamento mineral ou não industrial) dos quais resultam produto primário, ainda que exijam adição ou retirada de outras substâncias, tais como: fragmentação, pulverização, classificação, concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, aglomeração ou aglutinação, briquetagem, nodulação, sinterização, pelotização, desaguamento, inclusive secagem, desidratação e filtragem, etc.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- movimentação interna: refere-se à fase de movimentação do minério do local de extração até a fase de beneficiamento mineral ou estocagem;
- beneficiamento (primário): fase do processo onde são realizadas as britagens, os peneiramentos, a separação e a moagem do minério;
- estocagem: geralmente acumulados em pilhas, o minério produzido está pronto para a comercialização.

Lado outro, o art. 2º da IN SLT nº 01/01 estabelece que, para fins de definição de produto intermediário, deve ser observada a Instrução Normativa nº 01/86.

Destaque-se, nesse sentido, que a IN SLT nº 01/86 define como produto intermediário aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também aquele que, apesar de não se integrar ao novo produto, seja consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A mesma instrução normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Na mesma linha, a referida instrução normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Corroborar esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal – (STF) no Recurso Especial – (RE) 195.894 – 4, que foi assim ementada:

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO.” (GRIFOU-SE).

Como exceção à última regra, a instrução normativa em apreço esclarece que são consideradas “produtos intermediários” as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou

características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

No presente processo, que envolve empresa que explora a atividade de mineração, todo o funcionamento do processo produtivo se dá em torno do minério de ferro.

Logo, seguindo-se o produto, acompanhando-se todo o trajeto por ele percorrido, obtêm-se as respostas necessárias para definição de quais produtos utilizados no processo geram ou não direito a créditos do ICMS.

A matéria-prima é, indiscutivelmente, o minério de ferro. Os bens que se integram ao produto em elaboração são considerados produtos intermediários, gerando, pois, direito a créditos do ICMS.

O mesmo acontece com aqueles que, apesar de não se integrarem ao produto em elaboração, sejam consumidos imediata e integralmente no curso do processo.

Como já destacado, com relação às partes e peças de máquinas e equipamentos, estas são caracterizadas como produtos intermediários somente se desenvolverem ação particularizada, essencial e específica, na linha central de produção, em contato físico com o produto em elaboração, desgastando-se em função desse contato, até o seu pleno exaurimento.

Os bens do imobilizado que exercerem ação intrínseca no processo de extração ou de beneficiamento do minério geram direito a créditos do imposto, como é o caso, por exemplo, dos britadores, das peneiras e dos hidrociclones.

As partes e peças que se desgastam nesses ativos pelo contato direto com o produto em elaboração, como é o caso, por exemplo, das telas das peneiras, também são passíveis de creditamento.

Analisando-se o Anexo 3 do Auto de Infração (fls.19/34), verifica-se que parte dos bens objeto da autuação caracterizam-se, efetivamente, como materiais de uso e consumo, uma vez que utilizados em laboratórios (linha marginal à de produção) e em manutenções diversas (manutenção mecânica/industrial, elétrica, hidráulica e de veículos), exceto no que diz respeito longarinas e ganchos componentes para fixação de peneiras.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais delimitou os quesitos relativos à perícia aos seguintes produtos:

- lâminas para raspador;
- lâmina para transportador;
- ganchos para fixação de peneiras;
- tubos de condução;
- longarina;
- válvula mangote;

- placas utilizadas no chute telescópico;
- flocculante
- materiais cortantes utilizados nos tratores de esteiras.

Porém, no âmbito da anistia concedida pelo Decreto nº 46.383/13, a Impugnante reconheceu que parte dos bens objeto da presente autuação se referia a materiais de uso e consumo, sendo este o caso da “válvula mangote” e do “flocculante”.

Por consequência, a perícia realizada restringiu-se à análise dos produtos lâminas para raspador, lâmina para transportador, ganchos para fixação de peneiras, tubos de condução, longarina, placas utilizadas no chute telescópico e os materiais cortantes utilizados nos tratores de esteira, todos eles classificados como materiais de uso e consumo pelo I. Perito, nos seguintes termos:

- lâmina para raspador e lâmina para transportador.

Trata-se na verdade de um único produto, normalmente denominado como “lâmina para raspador de correia transportadora”.

Os raspadores de correia são instalados logo após o ponto de descarga do minério (raspador primário), logo após o tambor de descarga (raspador secundário) e na manta de retorno (raspador terciário).

Para conhecer o uso e função dessa lâmina foi feita pesquisa no site especializado do fabricante, conforme os seguintes links: [http://www.martin-eng.com.br/sites/default/files/Foundations/Book%20Downloads/F4\\_BR\\_D12\\_S3.pdf](http://www.martin-eng.com.br/sites/default/files/Foundations/Book%20Downloads/F4_BR_D12_S3.pdf)

No site retromencionado (pag. 3), consta:

Para controlar o dano e os gastos que o material de retorno gera, são instalados os sistemas de limpeza das correias. Normalmente, os sistemas de limpeza são constituídos por um ou mais raspadores montados na polia de descarga (frontal) ou perto dela, para remover resíduos aderentes na correia, conforme ela passa pela polia motriz. (Grifou-se).

No confronto com as normas que regem a matéria, em relação às lâminas em questão conclui-se que:

1) pelo conceito do art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, tais lâminas não se enquadram na categoria de produtos intermediários, assim entendidos aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Na presente situação, a função das lâminas é promover a “limpeza”, de acordo com os esclarecimentos do fabricante retrocitado.

2) No site [sinonimos.com.br](http://www.sinonimos.com.br), link <http://www.sinonimos.com.br/limpeza/>, a palavra “limpeza”, tem, entre outros, os seguintes significados aplicáveis às lâminas em foco:

- a) arrumação: asseio, cuidado, esmero, ordenação, organização, primor;

b) asseio: faxina, higiene, higienização.

Verifica-se que todos os significados acima podem ser entendidos como a ação de excluir da manta da correia transportadora os resíduos que se acumulam. Portanto, se a função das lâminas é retirar os resíduos, elas não são classificadas como produtos intermediários, nos termos previstos no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02.

3) Considerando que foi o comando normativo do RICMS que deu origem às Instruções Normativas SLT nº 01/86 e SLT nº 01/01 e que apenas a regulamentação do RICMS é suficiente para esclarecer a não classificação das lâminas para raspador e transportador como produtos intermediários, é desnecessária qualquer outra consideração acerca das instruções normativas.

A fotografia a seguir ilustra com precisão que a função da lâmina para raspador e para transportador desempenha função de limpeza, ou seja, função acessória.



#### Tubos de condução.

A função dos tubos de condução, de acordo com o Fisco e Contribuinte (fls. 78/79) é servir de meio para conduzir, deslocar a polpa de minério ou de rejeito. Logo, conclui-se que o tubo é utilizado como meio de transferência e transporte de material de um lugar para outro.

Esses tubos são caracterizados como materiais de uso e consumo pelos seguintes motivos:

- a) não possuem atuação particularizada, porque funcionam somente como meio para conduzir, deslocar a polpa de minério ou de rejeito;
- b) não possuem atuação essencial, considerando que não existe relação de dependência entre os tubos de condução e o beneficiamento do minério;
- c) não possuem atuação específica, porque não ocorre o beneficiamento no interior dos tubos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os tubos de condução, portanto, não são intrínsecos e peculiares ao beneficiamento, porquanto não se vislumbra a relação de dependência entre eles e o beneficiamento. Portanto, enquadram-se no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/86 como partes e peças de manutenção (material de uso e consumo).

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

A fotografia infra reproduzida identifica o tubo de condução:



Ganchos componentes para peneira e longarina.

Os ganchos caracterizam-se como materiais de uso ou consumo, segundo entende o Sr Perito, pelos motivos a seguir:

- a) não possuem atuação particularizada, porque funcionam somente como instrumento de fixação;
- b) não possuem atuação essencial, considerando que não existe relação de dependência entre os ganchos e o beneficiamento;
- c) não possuem atuação específica, porque o beneficiamento é feito nas telas da peneira.

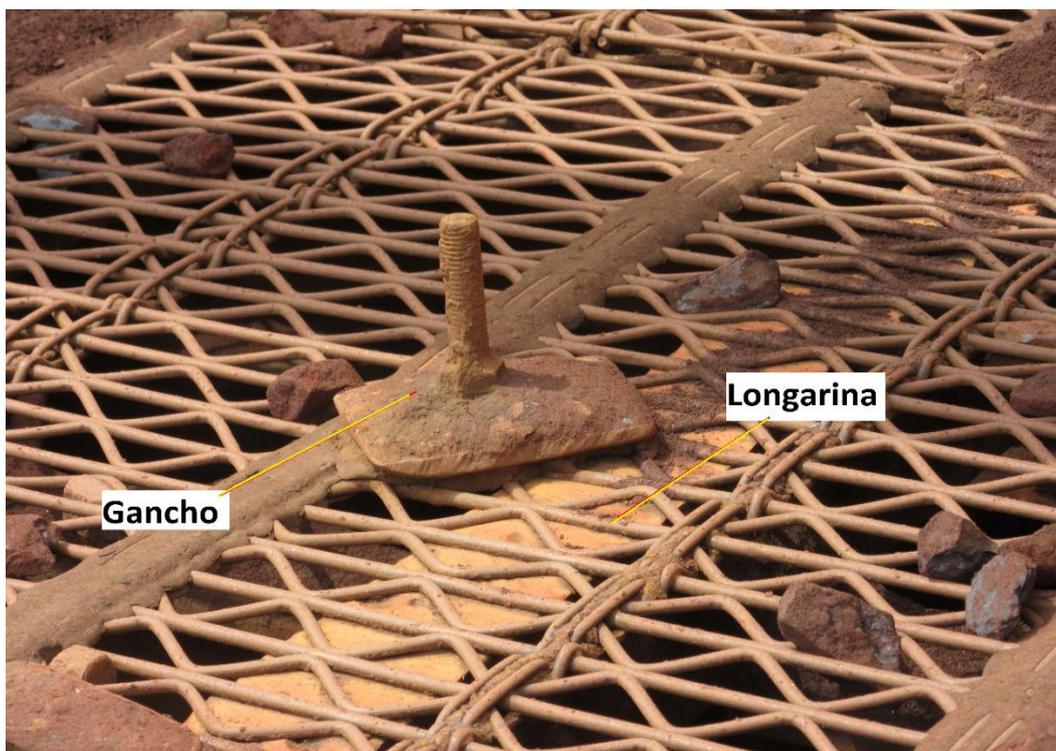
A fotografia a seguir identifica o gancho:



As longarinas caracterizam-se como materiais de uso ou consumo, conforme entende o Sr Perito, pelos motivos a seguir:

- a) não possuem atuação particularizada, porque funcionam somente como instrumento de suporte;
- b) não possuem atuação essencial, considerando que não existe relação de dependência entre as longarinas e o beneficiamento;
- c) não possuem atuação específica, porque o beneficiamento é feito nas telas da peneira.

A fotografia a seguir identifica o conjunto gancho e longarina:



Placas aplicadas ao chute telescópico.

A fabricante de equipamentos Lavrita Engenharia de Mineração define o chute telescópico no link [http://www.lavrita.com.br/?link=sistema\\_chutetelescopico](http://www.lavrita.com.br/?link=sistema_chutetelescopico).

O Chute Telescópico Redutor de Velocidade (patenteado) é a mais eficiente solução para os problemas de geração de pó proveniente da operação de equipamentos, quando o material ou minério de baixa granulometria manuseado é transferido de grandes alturas e em queda livre. (Grifou-se)

A explicação retrocitada, principalmente nas palavras sublinhadas, coincide com a definição da Contribuinte às fls. 77. Por conseguinte, conclui-se que o equipamento é o mesmo, ou seja, chute telescópico.

A exigência fiscal, todavia, refere-se às “placas” que são aplicadas no chute telescópico, conforme demonstrado à fl. 460 dos autos.

Por essa razão, é preciso verificar se as placas, na condição de parte agregada ao chute telescópico, estão enquadradas nos termos do conceito do art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 e Instruções Normativas SLT nº 01/86 e SLT nº 01/01.

Como esclarece a própria Contribuinte, corroborada por fabricante do equipamento, a função do chute telescópico é promover a “transferência” do minério de baixa granulometria, isto é, mudar o minério de um lugar para outro, deslocar, remover, transportar.

Assim, como não ocorre qualquer industrialização no chute telescópico, as placas a ele aplicadas, no entendimento do Sr Perito, não se enquadram no conceito de 21.497/17/2ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produto intermediário, nos termos previstos no art. 66, inciso V, alínea 'b' do RICMS/02 (aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição).

A fotografia a seguir identifica o chute telescópico:



### Canto/borda do trator.

O canto e a borda do trator de esteira são acessórios fixados à lâmina do veículo.

O trator de esteira integra o ativo immobilizado da Contribuinte e possui lâmina para arraste de material. A essa lâmina são adicionados os acessórios (canto/borda), para proteger e aumentar a vida útil da lâmina, cuja função é a de abrir acessos e promover a manutenção das estradas e vias por meio do arraste de material.

Dessa maneira, permite o acesso e o trânsito de outros veículos, como os caminhões, escavadeiras e carregadeiras.

Durante a visita, os profissionais da Contribuinte esclareceram que o trator de esteira, além de executar a abertura de vias e praças, ainda contribui para que o minério seja retirado do solo (“juntando o produto para formar os montes”), facilitando, assim, o trabalho das escavadeiras no carregamento dos caminhões.

À primeira vista, tais acessórios (canto/borda) fariam parte dos produtos intermediários que geram crédito do ICMS. Todavia, a função do trator de esteira,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

independentemente do acessório empregado na mineração, é o de executar a abertura de vias de acesso aos minérios e acerto de praças de carregamento de minério.

Se, eventualmente, o trator de esteira e acessórios são usados secundariamente como facilitadores do carregamento do minério, infere-se que não atuam de modo decisivo na extração do minério, pois a função principal do equipamento é a de abrir acessos e promover a manutenção das estradas e vias.

No trator de esteira, o canto/borda a ele fixados não se enquadram no conceito produtos intermediários, nos termos previstos no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, (aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição).

Como a função do canto/borda é simplesmente de proteção da lâmina, estas partes não possuem a característica de elemento essencial à composição do produto minério de ferro.

Quanto à IN nº 01/86, a caracterização de partes e peças como produto intermediário só ocorre quando elas estão estritamente vinculadas como, no caso, à extração.

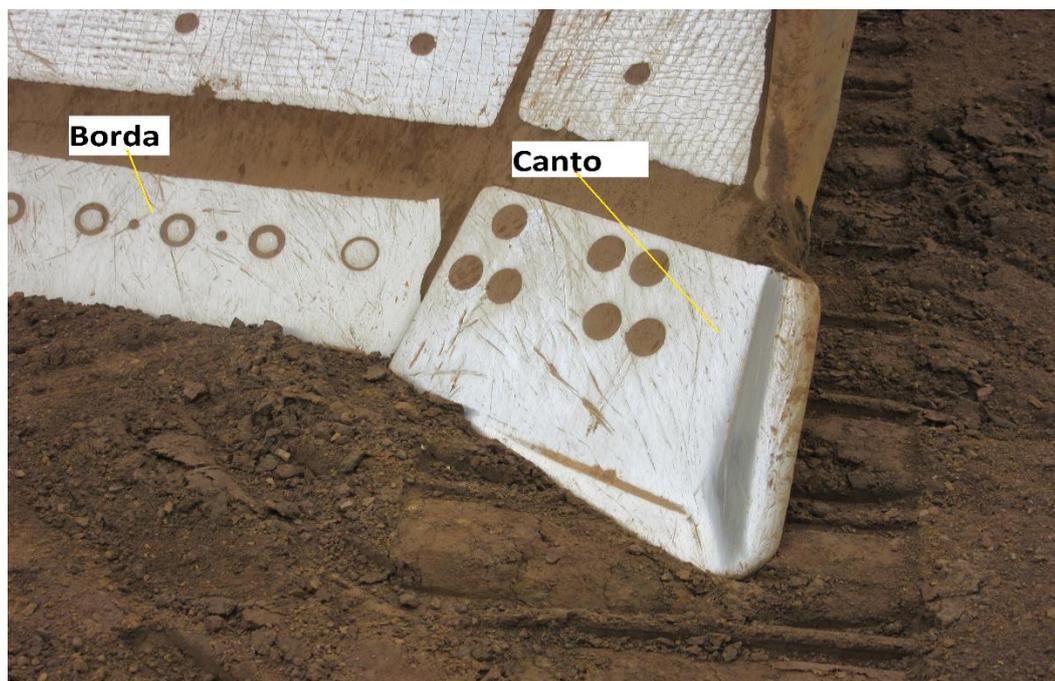
Assim, a “atuação particularizada essencial e específica” desenvolvida pelo canto/borda, deve ter relação direta com o momento em que ocorre a extração do minério.

Entretanto, trata-se apenas de uma situação eventual. Portanto, enquadram-se no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/86 como partes e peças de manutenção (materiais de uso e consumo).

As fotografias infra reproduzidas identificam o trator de esteira, a borda e o canto do trator:



**Trator de esteira**



Na resposta ao quesito nº 2 da 2ª Câmara de Julgamento, o I. Perito reforça todo o entendimento quanto à impropriedade dos créditos relativo aos produtos ora analisados (materiais cortantes), aplicados nos tratores de esteiras, *verbis*:

Resposta do Perito - quesito nº 2 do CC/MG

Na extração do minério, a Contribuinte utiliza tratores de esteira, os quais possuem lâmina para arraste de material.

Para proteger e aumentar a vida útil da lâmina, que tem as funções de abrir acessos e promover a manutenção das estradas e vias por meio do arraste de material, são fixados dois acessórios: o canto e a borda.

Verifica-se, portanto, que no equipamento principal, o trator de esteira, integrante do ativo imobilizado da Contribuinte, são feitas adaptações na lâmina, com a adição do canto e da borda, que se tornam acessórios a ela acoplados, com o objetivo de auxiliar a preparação da área de extração do minério, ou seja, possuem função secundária.

A função preponderante do trator de esteira, com os acessórios em questão, é a de abrir acessos aos caminhões, escavadeiras e carregadeiras. Na sequência operacional, atuam na manutenção das estradas e vias, mediante o arraste de qualquer material, que tanto pode ser o minério de ferro, como de outros materiais que podem ser não aproveitáveis.

Por se tratar de acessórios, o canto e a borda da lâmina do trator de esteira apenas contribuem para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que o minério seja retirado do solo, ao juntar o produto para formar os montes e facilitar o trabalho das escavadeiras no carregamento dos caminhões. Por isso, não atuam preponderante e unicamente na extração do minério, em razão do contato com outros materiais como o estéril, por exemplo.

De acordo com a planilha de fl. 555, o Fisco estornou 100% do crédito do ICMS referente à aquisição cantos e bordas fixados na lâmina do trator de esteira, ou seja, não fez a proporção dos materiais cortantes.

A proporcionalidade do uso dos cantos e bordas fixados na lâmina do trator de esteira para fins de concessão do crédito do ICMS, nas situações de extração de minério de ferro, é praticamente impossível de ser estabelecida, pois não existem meios seguros de aferir o tempo destinado às operações exclusivamente de extração.

A função do trator de esteira, independentemente do acessório empregado na mineração, é o de executar a abertura de vias de acesso aos minérios e acerto de praças de carregamento de minério. Assim, o uso dos cantos e bordas funcionam como materiais de uso e consumo.

A resposta deste quesito também consta no item VII desta perícia 'Análise dos materiais, produtos e respectivas aplicações no processo produtivo da Contribuinte'." (Grifou-se).

Analisando os produtos levantados pela Defesa, afirma a Fiscalização que eles não exercem atuação particularizada no processo produtivo. Do cotejo entre as informações das partes destaca-se:

Item	Informações da Autuada	Contestação do Fisco
Lâmina p/raspador ou lâmina p/transportador.	Utilizada no processo de raspagem da correia transportadora de minério.	Tem por função a limpeza da correia transportadora, evitando a impregnação de resíduos, mas não atua sobre a industrialização do minério.
Placas aplicadas no Chute Telescópico	Reduzir a velocidade de descarga do minério nas transferências de grandes alturas em queda livre.	Aplicada para reduzir o nível de poeira nos locais de descarga, sendo que a redução da velocidade fica por conta do Chute.
Elemento filtrante multifiliar	Utilizado para filtrar o produto em elaboração.	Utilizado como filtro no britador, atuando no controle ambiental, visando reter partículas no britador.
Mangote para válvula	Compõe a válvula responsável pelo transporte do minério.	Não houve estorno de crédito deste item.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tubo de condução	Condução da polpa e rejeito.	São tubos para condução de água e não há que se falar em desgaste com o produto que se industrializa (transformação do minério).
Floculantes	Utilizado para aumentar a velocidade de sedimentação do minério, cuja função é aglomerar as partículas em agregados maiores e mais pesados, denominados coágulos ou flóculos, acelerando o processo de sedimentação dos rejeitos.	Concorda com a descrição da Autuada, mas aduz que a atuação do produto é indireta, pois atua na água que é utilizada no processo.
Longarina	Utilizados no peneiramento do minério.	Faz parte da fixação das peneiras, atuando sob a peneira como sustentação da tela.
Gancho componente	Fixação das peneiras utilizadas para separação do minério conforme a granulometria.	Exerce a função de fixação das peneiras, mas não exerce nenhuma industrialização do minério.

Conforme muito bem apontado no parecer da Assessoria constante às fls. 481/500, a Fiscalização sustenta que os itens não possuem atuação particularizada na industrialização do minério.

Ocorre, no entanto, que a relativização dada pela Instrução Normativa nº 01/86 cuida exatamente de estender o direito ao crédito aos produtos que, de algum modo, atuam na linha de produção.

Caso se pretenda, como quer a Fiscalização, que o crédito seja limitado aos itens que promovam a industrialização, não haveria aplicabilidade da instrução normativa, uma vez que o rol de produtos intermediários seria anulado.

Assim, nem sempre o produto intermediário estará em contato direto com o produto que se industrializa, bastando que esteja em contato com o conjunto de materiais empregados no processo produtivo. Por exemplo, o óleo diesel, atuando como força motriz, não está em contato com o minério, mas foi alçado à condição de produto intermediário.

Nesse sentido, os ganchos para fixação de peneiras e a longarina atuam diretamente no processo produtivo, em contato com o produto que se industrializa.

O gancho componente para fixação das telas das peneiras atua diretamente no processo produtivo, em contato direto com o minério e se desgasta no curso do beneficiamento, sendo acessório do item principal (peneiras).

Registre-se que a Fiscalização reconhece que a troca da peneira conduz, inevitavelmente, à troca do gancho, ao afirmar, às fls. 461, que “os ganchos são substituídos como consequência da substituição das telas das peneiras”.

Apesar da conclusão ser diversa, a foto constante da perícia, demonstra efetivamente que o gancho atua diretamente no processo produtivo, em contato com o produto que se industrializa, como aparece na respectiva foto.

Desta feita, os ganchos componentes para fixação das telas são parte de equipamento que desenvolve atuação indispensável na cadeia de produção da autuada, inclusive dando-lhe sustentação, sem a qual as peneiras não poderiam se manter, pelo contato direto com o produto, já que é acoplado diretamente nas telas, além de também guardar atrito e conseqüente desgaste no decorrer das atividades, comprovando assim que se trata de um produto intermediário.

Nesse norte, os produtos mencionados classificam-se, de fato, como partes e peças e aplica-se a eles o disposto no item V da IN 01/86, autorizando a apropriação de créditos.

No caso da longarina (fls. 62), a Fiscalização afirma que ela “faz parte da fixação das partes da peneira, fazendo com que o sistema trabalhe sob grande vibração sem se desintegrar, mas o que provoca o desgaste é a vibração e não o contato com o minério”.

É evidente, no entanto, que a vibração faz parte da ação de peneiramento e que existe o contato do minério com as longarinas, conforme denota-se da foto tirada pelo perito registra o minério, em que pese os argumentos apresentados pelo Perito.

Assim, a atuação da peça é relevante e imprescindível para o peneiramento, classificando-se como produto intermediário, da mesma forma que os ganchos componentes.

No que tange aos demais itens, lâminas para raspador ou lâmina para transportador, tubos de condução, válvula mangote, placas utilizadas no Chute Telescópico, floculante e dos materiais cortantes para tratores de esteiras, restou comprovado pela perícia que esses bens são classificados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco em relação a esses produtos, nos termos do art. 70, incisos III do RICMS/02.

### **Da Irregularidade “2” - ICMS - Diferença de Alíquota - Falta de Recolhimento:**

A irregularidade refere-se à falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota, relativo às aquisições interestaduais dos materiais de uso e consumo.

As exigências fiscais, constituídas pela diferença de ICMS apurada, acrescida da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, estão respaldadas no art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 2º, todos da citada lei.

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

§ 1º - O imposto incide sobre:

[...]

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

-----  
Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

[...]

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

-----  
Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

[...]

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

A clareza dos dispositivos legais acima não deixa qualquer dúvida quanto à correção de parte das exigências fiscais, uma vez que efetivamente pertinentes a aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

No que tange aos ganchos para fixação de peneiras e à longarina, deve-se valer da mesma fundamentação produzida para o estorno do crédito de material de uso e consumo (item 1 do Auto de Infração), uma vez que atuam diretamente no processo produtivo.

### **Da Arguição de Impossibilidade de Cumulação da Multa Isolada e Multa de Revalidação:**

Quanto à arguição da Impugnante de que estaria sendo duplamente penalizada, contrariando o princípio do “*non bis in idem*”, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo diferentes.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se ao descumprimento de obrigação acessória, por apropriação indevida de créditos do imposto, ao passo que a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da retrocitada lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

-----  
Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

-----  
Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto).

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 22/03/08. Vencidos, em parte, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que não a reconheciam. No mérito, pelo voto de qualidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências referentes às longarinas e ganchos componentes para fixação de peneiras, observado o pagamento parcial do crédito tributário efetuado pela Impugnante, mediante o DAE de fl. 528, já deduzido do crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 535/557. Vencidos, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), que excluía, ainda, as exigências referentes às placas utilizadas no Chute telescópico, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida que excluía, ainda, as exigências referentes às aquisições de lâminas para raspador ou lâmina para transportador e tubos de condução e os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Designado relator o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Sérgio Timo Alves. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 29 de junho de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente**

**Marcelo Nogueira de Moraes**  
**Relator designado**

CS/P

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão:	21.497/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000188624-01	
Impugnação:	40.010134036-48	
Impugnante:	Vale S.A.	
	IE: 317024161.57-04	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a março de 2008, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, face à constatação das seguintes irregularidades:

- 1) - aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de materiais de uso e consumo;
- 2) - falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo do estabelecimento.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

A divergência em relação ao voto vencedor, refere-se às exigências relativas as placas do chute telescópico, lâminas para raspador, lâminas para transportador e tubos de condução.

Entendo que devem ser excluídas as exigências relativas a placas do chute telescópico lâminas para raspador, lâminas para transportador e tubos de condução, uma vez que a aplicação destes materiais ocorre na linha de produção, como passo a fundamentar item a item.

O enquadramento dentro da conceituação de produtos intermediários para fins de crédito de ICMS, é feito tomando-se por base as Instruções nºs 01/86 e 01/01 (esta última dirigida às mineradoras).

A IN nº 01/01, flexibilizou o conceito de produtos intermediários ao elencar, de forma exemplificativa, os itens contidos em seu art. 2º, a saber:

Art. 2º Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o

disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Destaca-se que a lista contida no dispositivo é exemplificativa, uma vez que no seu conteúdo depara-se com as expressões “tais como” e “dentre outros”, referindo-se a materiais consumidos nas mineradoras. Então, se infere que podem existir outros itens que não estão expressamente citados neste artigo.

A IN n.º 01/01 não classificou de imediato os materiais de sua lista exemplificativa como produtos intermediários, devendo estes serem submetidos às disposições da IN n.º 01/86, conforme ressalva contida em seu art. 2º (observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986). O fato novo introduzido pela IN n.º 01/01, durante sua vigência, foi a definição jurídica de processo produtivo das mineradoras, abrangendo em seu conceito a movimentação de minério, o que, de certa forma ampliou o espectro de produtos intermediários na atividade.

Cumprе destacar, que em outro PTA que a Autuada figurava no polo passivo, a possibilidade de aproveitamento de créditos das placas do chute telescópico, estas foram objeto de profunda análise pelo perito designado para o caso, o qual, após visitação e avaliação do material e do processo de produção, concluiu que tais itens, além de ser produto individualizado, estão na linha principal, conforme apresentado no laudo pericial, com o seguinte excerto transcrito a seguir:

(...)

“As placas do chute telescópico, além de serem produto individualizado, estão na linha principal. Lembremos que a IN 01/2001, em sua definição de processo produtivo desempenhado pela mineradora, incluiu a movimentação de minério na linha principal de produção. Entendemos que tais placas como partes do chute telescópico (equipamento de movimentação de minério) têm atuação, particularizada, essencial e específica, desgastando em contato físico direto com o produto na linha principal (movimentação de minério), só podendo ser substituída, não comportando recuperação.”

Assim, materiais aplicados na movimentação de minério (anteriormente “fora” da linha principal), agora incluída na linha principal pela definição de processo produtivo, passaram a ter funções particularizadas, específicas e essenciais (transporte, movimentação, desgaste, dentre outros), passando, por força da definição jurídica de processo produtivo nas mineradoras, a atender as condições previstas na IN n.º 01/86, para serem enquadradas como produto intermediário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A seguir reproduz-se a definição de processo produtivo nas mineradoras do art. 1º da IN nº 01/01:

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Outra questão que se apresenta é a interpretação literal da legislação tributária.

Como aplicar tal disposição hermenêutica a uma lista exemplificativa? Como exemplo, considerando a chapa de desgaste, citada no art. 2º da IN nº 01/01, deve ser incluída nesse grupo, todos os itens que têm essa natureza (materiais de desgaste). Será que desta forma estaria sendo aplicada a técnica da analogia?

A lista do art. 2º é exemplificativa; então, não pode ser aplicada a literalidade no sentido de afirmar que, somente poderão ser produtos intermediários, os itens expressamente citados, uma vez que o próprio dispositivo remete a outros materiais ali não incluídos.

Tratando ainda do estorno de créditos destacadas nas notas fiscais referentes às aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, segundo a classificação do Fisco.

Os produtos considerados pelo Fisco como material de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento encontram-se identificados pelo local de aplicação dos mesmos.

O Fisco afirma que no desenvolvimento dos trabalhos atentou para a legislação pertinente, em especial para a Instrução Normativa SLT nº 01/01, específica para o setor de mineração, no tocante ao rol de produtos exemplificativos ali mencionados e também a outros pertinentes, assim como para a Instrução Normativa SLT nº 01/86, no tocante ao consumo de produtos intermediários na linha de produção.

A Autuada salienta que os materiais considerados pelo Fisco como de uso e consumo são, na verdade, produtos intermediários, estando diretamente relacionados à consecução do objeto social da empresa, desgastando-se ou tornando-se inservíveis às suas finalidades próprias, ainda que gradativamente, em função de sua aplicação no processo produtivo.

Argumenta que alguns materiais listados no presente Auto de Infração teriam seus créditos autorizados pela Instrução Normativa SLT nº 01/01, que trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS pelas empresas mineradoras, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Sabe-se que o art. 66, inciso V, alínea “b” da Parte Geral do RICMS/02, estabelece que “são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição”.

Sabendo-se ao certo que os produtos em questão não integram o produto final (minério de ferro), fica em questão a análise da Instrução Normativa (IN) SLT nº 01/86 e a IN nº 01/01, para se definir a expressão: “consumidos no processo produtivo”.

A IN SLT nº 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”. Mais adiante, o mesmo diploma legal define o que se deve entender por “imediata e integralmente” e o que este conceito não alcança e, neste ponto, merecem destaque as disposições dos seus itens IV e V:

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Resta claro, portanto, a teor da Instrução Normativa mencionada, que um produto consumido pelo contribuinte será enquadrado na categoria de produto intermediário quando sua participação no processo de industrialização (ou extração) se der diretamente na linha de produção e possuir caráter indiscutível de essencialidade na obtenção do produto final, o que não é o caso da maioria dos produtos identificados pelo Fisco, cuja função está ligada à manutenção e conservação de veículos e equipamentos que compõem o Ativo Imobilizado da empresa.

A mesma Instrução Normativa em seus itens IV e V, ao tratar das partes e peças de máquinas ou equipamentos, somente considera como produto intermediário, consumidos imediata e integralmente no processo produtivo, aquelas que tenham contato físico com o produto que se industrializa, o que não ocorre com a maioria dos itens listados neste PTA.

No tocante à IN SLT nº 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, está assim posto:

Art. 2º- Para efeitos de crédito do imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Não se pode perder de vista que o citado dispositivo, ao estender seu alcance para outros materiais “*consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento*”, o faz com a ressalva de que devam ser respeitadas as definições constantes da IN SLT 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto as partes e peças de máquinas e equipamentos que não tenham contato físico com o produto objeto de industrialização ou extração.

Cabe destacar que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na extração, beneficiamento ou estocagem do minério de ferro, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) ou por transitar simplesmente sobre o minério.

De forma específica, a Autuada trata de alguns itens objeto de atuação.

Sustenta a autoridade lançadora que, observadas as disposições das citadas instruções normativas, estes produtos são conceituados como partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Analisando a situação fática, verifica-se que os produtos mencionados classificam-se, de fato, como partes e peças, mas aplicam-se a elas, o disposto no item V da IN nº 01/86, a saber:

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Parte dos produtos, entretanto, encaixam na regra do item V da IN nº 01/86, uma vez que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção. E esta é a conclusão posta em diversos laudos periciais elaborados para a mesma empresa.

Esta conclusão se aplica para produtos como lâminas para raspador, lâminas para transportador.

No tocante aos *tubos de condução* salienta o Fisco que os tubos são usados para o tratamento e transporte de água, lama e poupa de minério, não havendo atuação particularizada no processo produtivo.

Neste caso, é presumível que a condução de água e polpa sobrepõe a condução de lama, razão pela qual os créditos devem ser concedidos em sua totalidade.

Além do mais, a classificação dos tubos utilizados na condução da polpa como produto intermediário já havia sido tomada no PTA 01.000159422-42, por decisão do próprio Fisco.

Diante exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para além das exclusões efetuadas pelo voto majoritário, excluir também os itens placas do chute telescópico, lâminas para raspador, lâminas para transportador e tubos de condução.

**Sala das Sessões, 29 de junho de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão:	21.497/17/2 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000188624-01	
Impugnação:	40.010134036-48	
Impugnante:	Vale S.A. IE: 317024161.57-04	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pela Conselheira Cindy Andrade Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência, decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O foco da divergência diz respeito à exclusão das exigências fiscais, conforme consta da decisão majoritária, do período anterior a 22/03/08, em função da decadência, bem como dos seguintes materiais: longarinas e ganchos componentes para fixação de peneiras.

Primeiramente, com relação à decadência, a decisão se baseia na afirmativa de que o direito da Fiscalização de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que tenha ocorrido recolhimento a menor do imposto e respectivo cumprimento das obrigações acessórias, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Porém, *permissa venia*, entendo não restar caracterizada a decadência, pois, com efeito, este Conselho tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I, do CTN, onde o prazo de 5 anos é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/09, findando-se somente em 31/12/13.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 20/03/13 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 22/03/13 (fls. 03), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º, do art. 150, do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em **antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa**, sendo que a referida Autoridade, tomando

conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da utilização indevida de créditos do imposto e da falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, inerente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em **exigência de ofício** do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN,

Portanto, não há que se falar em decadência no presente lançamento.

Com relação à exclusão das longarinas e ganchos componentes para fixação de peneiras, conforme se depreende do acórdão acima, os fundamentos para decotar os referidos materiais, referem-se aos seguintes argumentos:

- nem sempre o produto intermediário estará em contato direto com o produto que se industrializa, bastando que esteja em contato com o conjunto de materiais empregados no processo produtivo;

- que o gancho componente para fixação das telas das peneiras atua diretamente no processo produtivo, em contato direto com o minério e se desgasta no curso do beneficiamento, sendo acessório do item principal (peneiras), portanto, parte de equipamento que desenvolve atuação indispensável na cadeia de produção, inclusive dando-lhe sustentação, tratando-se de um produto intermediário;

- que caminha no mesmo sentido, a longarina, visto que a vibração faz parte da ação de peneiramento e que existe o seu contato com o minério, logo, a atuação da peça é relevante e imprescindível para o peneiramento, classificando-se como produto intermediário, da mesma forma que os ganchos componentes.

Com a devida vênia, a meu ver, esta não é a melhor interpretação para a classificação dos materiais em questão, pois, conforme registrado no parecer da Assessoria deste CCMG, se tratam, de fato, de materiais de uso ou consumo, pelas razões abaixo expostas.

Gancho é uma peça, quase sempre de metal curvo, na maioria das vezes em forma de 'J', que serve para fixar, agarrar, suspender ou prender alguma coisa.

No beneficiamento efetuado pela Contribuinte, os ganchos servem para a fixação das telas, nas quais o minério é classificado.

Os ganchos caracterizam-se como materiais de uso ou consumo pelos motivos a seguir:

- a) não possuem atuação particularizada, porque funcionam somente como instrumento de fixação;
- b) não possuem atuação essencial, considerando que não existe relação de dependência entre os ganchos e o beneficiamento;

c) não possuem atuação específica, porque o beneficiamento é feito nas telas da peneira.

Os ganchos, portanto, não são intrínsecos e peculiares ao beneficiamento, porquanto não se vislumbra a relação de dependência entre eles e o beneficiamento.

A peça denominada longarina faz parte da estrutura, dá suporte e, por consequência, proporciona sustentação às telas da peneira.

As longarinas caracterizam-se como materiais de uso ou consumo pelos motivos a seguir:

a) não possuem atuação particularizada, porque funcionam somente como instrumento de suporte;

b) não possuem atuação essencial, considerando que não existe relação de dependência entre as longarinas e o beneficiamento;

c) não possuem atuação específica, porque o beneficiamento é feito nas telas da peneira.

As longarinas, portanto, **não** são intrínsecas e peculiares ao beneficiamento, porquanto não se vislumbra a relação de dependência entre elas e o beneficiamento. Portanto, enquadram-se no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/86 como partes e peças de manutenção (uso e consumo), a saber:

IN SLT nº 01/1986

(...)

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

(...)

Desta forma, julgo procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria.

**Sala das Sessões, 29 de junho de 2017.**

**Cindy Andrade Moraes  
Conselheira**